

334/IL/2009

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .a fost sesizat de Activitatea de inspectie fiscala prin adresa nr., cu privire la contestatia depusa de SC A. SRL cu sediul.....

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. pentru suma totala de..... lei reprezentand:

- **impozit pe profi..... lei ,**
- **majorari impozit pe profit lei ,**
- **TVAlei**
- **impozit pe venit microintreprindere lei ,**
- **majorari impozit pe venit microintreprindere..... lei .**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei de impunere , respectiv, potrivit semnaturii de primire existenta pe decizia de impunere, si de data inregistrarii contestatiei la Activitatea de inspectie fiscala respectiv, asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii Activitatii de inspectie fiscala , aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice..... prin Biroul de Solutionarea Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I.SC A. SRL depune contestatiei impotriva Raportului de inspectie fiscala nr..... si a Deciziei de impunere nr..... prin care se stabilesc obligatii suplimentare de plata .

Societatea contesta suma de lei , reprezentand TVA de plata lei, impozit pe profit lei , majorari de intarziere impozit pe profit, penalitati de intarziere impozit pe profit..... lei , impozit pe venit microintreprindere lei , majorari de intarziere impozit micro.ei , penalitati impozit pe venit micro.....lei.

In sustinere contestatara precizeaza:

Organul fiscal a procedat la stabilirea diferentelor obligatiilor fiscale invocand prevederile care ii permit sa faca verificari ulterioare la raportul de inspectie fiscala incheiat sub nr.

Prin ordonanta Procurorului nr. s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitului C.. , de unde rezulta ca , nu a savarsit fapte savarsite de legea penala si drept urmare in cazul de fata , dreptul organului fiscal de a stabili obligatii

fiscale se presciu in termen de ani.

Potrivit Codului de procedura fiscala termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale se presciu in termen de..... ani.

Din raportul de inspectie fiscala incheiat la data de si din anexele la acesta rezulta ca toate diferentele de impozite si taxe stabilita la reverificare precizate mai sus , sunt aferente bazelor de impozitare stabilita inainte de ...ani si ca atare fac obiectul prescriptiei.

In baza celor de mai sus petenta solicita admiterea in totalitate a contestatiei in care cu privire la TVA trebuie scazuta suma de..... lei in loc de suma de lei si majorarile de intarziere si penalitatile aferente sumei respective.

II.Activitatea de Inspectie Fiscala,

Serviciul Control financiar in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr..... sustine urmatoarele:

Initial societatea a fost verificata pentru perioada , fiind intocmit Raportul de inspectie fiscala nr.....si Procesul verbal incheiat la data de, inregistrat la Parchetul de pe langa Tribunalul sub nr., prin care numitul C.este invinuit de evaziune fiscala , prin care s-au stabilit diferente de impozite si taxe aferente acestora in suma totala de lei , din carelei impozit pe profit,..... lei majorari de intarziere impozit pe profit , lei impozit pe venit microintreprindere; lei majorari de intarziere impozit pe venit microintreprindere ;..... lei TVA si lei majorari de intarziere aferente TVA.

Prin Ordonanta Procurorului nr.....si a Raportului de expertiza contabila judiciara nr.....s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala.

Ca urmare a expertizei efectuate s-au constatat erori de calcul in Raportul de inspectie fiscala si in conformitate cu prevederile art. 105 alin.(3) din OG nr. 92 /2003 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare s-a solicitat reverificarea societatii pentru perioada , in concordanta cu rezolutia procurorului si cu rezultatul expertizei contabile .

Drept urmare a acestei solicitari a fost intocmit referatul pentru solicitarea reverificarii , fiind emisa Decizia de reverificare nr.....

In baza deciziei de reverificare nr.....a fost efectuata reverificarea aceleiasi perioade respectiv perioada, inspectie fiscala la care s-au constatat urmatoarele.

1.Cu privire la impozitul pe profit perioada reverificata

Situatia privind determinarea impozitului pe profit , atat la controlul precedent cat si la reverificare este urmatoarea :

- **impozit pe profit declaratlei.**
- **Impozit pe profit stabilit la controlul precedent lei;**
- **impozit pe profit constatat la reverificarelei**
- **diferenta impozit pe profit la controlul precedent lei**
- **diferenta impozit pe profit la reverificare lei**
- **diferenta impozit pe profit de debitatlei (.....lei)**

Diferenta de impozit pe profit in suma de..... lei, se datoreaza faptului ca la controlul precedent a fost preluat eronat soldul de la, respectiv in balanta societatii figura ca sold suma de lei iar la control a fost preluat ca sold suma de lei.

Pentru diferenta constata au fost calculate accesorii in suma de lei , din care majorari de intarziere in suma delei si penalitati de intarziere in suma delei.

2. Cu privire la TVA perioada reverificata

Prin Raportul de insectie fiscala nr..... si Decizia de impunere nr.s-a stabilit ca societatea are de plata TVA in suma de lei si accesorii in suma de lei .

Urmare analizei ANEXEI .. la Raportul de insectie fiscala nr..... s-a constata ca exista erori de aditie prin , adunarea si scaderea cifrelor inscrise in coloanele si randurile anexei , fapt consemnat in Raportul de expertiza contabila .

La reverificare a fost refacuta Anexa cu sumele si totalurile inscrise corect , rezultand urmatoarea situatie :

- TVA de plata la controlul precedent = lei;
- TVA de plata constata la reverificarelei**
- diferenta de scazut la reverificare TVA lei .

Fata de accesoriile calculate la controlul precedent in suma totala de lei , urmare recalcularii a rezultat faptul ca vor fi date la scadere accesorii in suma totala delei din care: lei majorari de intarziere si lei penalitati de intarziere.

3.Cu privire la impozitul pe venitul microintreprinderilor in perioada reverificata respectiv:.....

Prin Raportul de insectie fiscala nr..... si Decizia de impunere nr. s-a stabilit ca societatea are de plata impozit pe venit microintreprindere in suma de lei si accesorii in suma delei , suma inregistrata in evidentele contabile si raportata prin bilanturile contabile anuale fiind in cuantum de lei , rezultand o diferenta neinregistrata de lei.

La reverificare situatia se prezinta astfel:

- diferenta impozit pe venitul microintreprinderii la controlul precedent =.....lei**
- diferenta impozit pe venitul microintreprinderii constata la reverificare =.....lei**
- diferenta de debitat la reverificare lei .**

Pentru diferenta constata au fost calculate accesorii in suma de lei, din care majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma delei.

In Referatul cu propuneri de solutionare organul de inspectie fiscala mentioneaza ca a procedat corect , reverificarea perioadei fiind efectuata la solicitarea societatii in conformitate cu prevederile art.105 alin (3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si cu respectarea prevederilor art.91 alin(1) si (2) si art.23 alin.(1) si alin.(2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare.

III.Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:

In fapt, SC A. SRL prin cererea inregistrata la DGFP. a solicitat reverificarea societatii pentru perioada I..... in concordanta cu rezolutia procurorului si cu rezultatul expertizei contabile.

Activitatea de inspectie fiscala a dat curs acestei solicitari a intocmit Referatul pentru solicitarea reverificarii nr..... , ce a fost aprobat de conducatorul activitatii de inspectie fiscala si in baza caruia a fost emisa Decizia de reverificare nr.....

In baza acestei decizii a fost efectuata reverificarea aceleiasi perioade respectivin care s-a incheiat Raportul de inspectie fiscal nr.si Decizia de impunere nr.....

Prin Decizia de impunere nr..... au fost stabilite in sarcina societatii obligatii de plata in suma de lei reprezentand:

- impozit pe profit lei;**
- majorari impozit pe profit lei;**
- TVA -..... lei ;**
- majorari TVA -.....ei**

- impozit pe venit micro lei
- majorari impozit pe venit micro lei .

Prin contestia formulata SC A.SRL sustine faptul ca dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale este prescris si toate diferentele stabilite la reverificare sunt aferente bazelor de impozitare stabilite inainte de ani .

Referitor la suma totala de lei reprezentand: impozit pe profit lei , majorari impozit pe profit lei , TVAlei impozit pe venit microintreprindere lei ,majorari impozit pe venit microintreprindere lei , Directia Generala a Finantelor Publiceprin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca aceste obligatii fiscale sunt datorate , in conditiile in care contestatoarea invoca faptul ca dreptul organelor fiscale de a stabili impozite si taxe este prescris.

In drept , art.231 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , precizeaza : “ Dispozitii privind termenele

Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.”

Aceste dispozitii legale sunt dispozitii cu caracter general care reglementeaza situatia termenelor care au inceput sa curga sub imperiul legilor anterioare si pentru care legiuitorul a statuat ca raman supuse legilor vechi, ca exceptie expresa de la principiul **neretroactivitatii.**

De altfel, in acelasi sens sunt si considerentele Deciziei nr. V din 15 ianuarie 2007 pronuntata de Sectiile Unite ale Inaltei Curti de Casatie si Justitie, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, partea I, nr....., unde se precizeaza : “ *Din moment ce[...] organele fiscale pot efectua controale pe o perioada de 5 ani anteriori, adica si pentru raporturi juridice de drept fiscal nascute inainte de intrarea in vigoare, la 1 ianuarie 2004, a Codului fiscal, este evident ca stabilirea diferentelor de impozit sau a altor obligatii fiscale datorate de operatorii economici trebuie efectuata in baza reglementarilor existente in momentul nasterii raportului juridic de drept fiscal, chiar daca actiunea de control se desfasoara in perioada in care sunt in vigoare dispozitiile Codului Fiscal.*

*Sub acest aspect este de observat ca dispozitiile Codului Fiscal, intrat in vigoare la data de 1 ianuarie 2004, pot opera numai pentru viitor, **toate actele supuse controlului ce se efectueaza de catre organele fiscale, neputand fi astfel analizate, in conformitate cu principiul tempus regit actum, decat potrivit normelor legale aplicabile in momentul nasterii fiecarui raport juridic.***

Avand in vedere perioadele verificate respectiv pentru impozitul pe profit , , pentru taxa pe valoarea adaugata si pentru impozitul pe venitul microintreprinderii , actele normative existente in momentul nasterii raportului juridic de drept fiscal sunt pentru perioada **pana la 01 ianuarie 2004 Ordonanta**

Guvernului nr.70/1997, privind controlul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, iar pentru perioada de la 01 ianuarie 2004 OG nr. 92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru perioada pana la 01 ianuarie 2004 sunt aplicabile prevederile Ordonantei Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare in care la art.21 precizeaza:

“Dreptul organelor de control fiscal sau, dupa caz, al serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale de a stabili diferente de impozite si majorari de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum si de a constata contraventii si a aplica amenzi si penalitati pentru faptele ale caror constatare si sanctionare sunt, potrivit legii, de competenta organelor de control fiscal sau, dupa caz, a serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, pentru o perioada impozabila, se prescrie dupa cum urmeaza:

- a) in termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectiva;**
- b) in termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plata a impozitului, in cazul in care legea nu prevede obligatia depunerii declaratiei;**
- c) in termen de 5 ani de la data comunicarii, catre contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, dupa caz, de serviciile de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale in conditiile prevazute de lege”.**

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, rezulta ca dreptul organelor fiscale de a stabili impozite si taxe nascute anterior datei de 1 ianuarie 2004 se prescrie **in termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectiva;”**

Cu privire la intreruperea si suspendarea termenului de prescriptie, **art.22** din Ordonanta Guvernului nr.70/1997 precizeaza :

“Termenele de prescriptie prevazute la art. 21 se întrerup:

- a) în cazurile si în conditiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescriptie a dreptului la actiune;**
- b) la data depunerii de catre contribuabil a declaratiei fiscale dupa expirarea termenului legal de depunere a acesteia;**
- c) la data efectuarii de catre contribuabil a unui act voluntar de recunoastere a impozitului datorat, inclusiv plata integrala sau partiala a acestuia;**
- d) la data comunicarii, catre contribuabil, a unor diferente de impozit stabilite de organele fiscale sau, dupa caz, de serviciile de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, ca urmare a actiunilor de control.”.**

Avand in vedere cele de mai sus termenele de prescriptie prevazute la art. 21

din Ordonanta Guvernului nr.70/1997 se intrerup la data comunicarii, catre contribuabil, a unor diferente de impozit stabilite de organele fiscale sau, dupa caz, de serviciile de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, ca urmare a actiunilor de control.

Se retine ca termenul de prescriptie a dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale pentru perioada a fost intrerupt de verificarea efectuata de organele de control in urma careia s-a incheiat Decizia de impunere nr.

Potrivit Deciziei Comisiei de proceduri fiscale nr. ... se reține că întreruperea și/sau suspendarea termenului de prescripție, *“se supun/supune normelor în vigoare la data când acestea s-au produs”* astfel încât cauzele de întrerupere și/sau suspendare pot fi atât cele prevăzute de legea veche, cât și cele prevăzute de noua lege, pentru termenele care au început să curgă sub imperiul legii vechi.

Astfel, intreruperea termenului de prescriptie a avut loc in anul cand incepe sa curga o noua prescriptie de ... ani dar sub imperiul noi legi si anume a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala .

Pentru perioada de la sunt aplicabile prevederile OG nr. 92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare , care prevede un alt mod mod de calcul al termenului de prescriptie extinctiva .

Referitor la termenul la care incepe sa curga prescriptia potrivit art.91 alin.(2) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza :

“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.

In conformitate cu prevederile art . 23 din acelasi act normativ “Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale:

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2)Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.

Din contextul prevederilor legale precizate mai sus rezulta ca dreptul organelor fiscale de a stabili impozite si taxe se prescrie in termen de ani, iar termenul de prescriptie incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Din cele precizate mai sus rezulta ca atat OG nr.70/1997 privind controlul

fiscal valabil pana la data de 31.12.2003 cat si OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala valabil incepand cu data de 01 ianuarie 2004 , prevad ca perioada de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale termenul de 5 ani . Cu toate ca intre cele doua acte difera modul de calcul al termenului de la care incepe sa curga prescriptia întreruperea termenului de prescriptie, se supune normelor în vigoare la data când aceasta s-a produs.Asa cum am consemnat mai sus intreruperea termenului de prescriptie a avut loc in anul 2006 cand incepe sa curga o noua prescriptie de 5 ani dar sub imperiul noi legi si anume a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala .

Cu privire la întreruperea si suspendarea termenului de prescriptie art.92 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza :

(1) Termenele prevăzute la art. 91 se întrerup și se suspendă în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea și suspendarea termenului de prescriptie a dreptului la acțiune potrivit dreptului comun.

(2) Termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligației fiscale se suspendă pe perioada cuprinsă între momentul începerii inspecției fiscale și momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

Astfel, potrivit 16 din Decretul nr. 167/1958 care reglementeaza dreptul comun cu privire la prescriptia extinctiva se stipuleaza :

ART.16

Prescriptia se întrerupe: c) printr-un act începător de executare

Conform prevederilor legale mai sus mentionate se retine ca Decizia de impunere nr.217/31.05.2006 reprezinta titlu de creanta asa cum prevede art. 104 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare: (3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”

coroborat cu pct.107.1 din HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală:

107.1. [...] Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii; fiind act care devine incepator de executare asa cum prevede art.141 alin.(2) din Codul de procedura fiscala “Titlul de creanță devine titlu executoriu la data la care creanța fiscală este scadentă prin expirarea termenului de plată prevăzut de lege sau stabilit de organul competent ori în alt mod prevăzut de lege.”

Totodata potrivit art. 17 din Decretul nr. 167/1958 care reglementeaza cu caracter general prescriptia, ale carei dispozitii completeaza prevederile referitoare la prescriptie, cuprinse in Ordonanta Guvernului nr. 70/1997, **“Intreruperea șterge**

prescripția începută înainte de a se fi ivit împrejurarea care a întrerupt-o. După întrerupere începe să curgă o nouă prescripție.”

Prin urmare termenul de prescripție de 5 ani s-a întrerupt la data emiterii Deciziei de impunere nr....., începând să curgă o nouă prescripție de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală respectiv de la data de

Având în vedere cele de mai sus se constată că pentru perioada creanța fiscală a luat naștere în anul când organul fiscal a stabilit obligații fiscale prin Decizia de impunere nr., termenul de prescripție de 5 ani fiind întrerupt, de la data de începând să curgă o nouă prescripție care se sfârșește la în conformitate cu prevederile art.101 din Codul de procedură civilă “Termenul statornicit pe ani, luni sau săptămâni, se sfârșește în ziua anului, lunii sau săptămânii corespunzătoare zilei de plecare.”

Pe cale de consecință, la data de când s-a emis Decizia de impunere nr..... dreptul organului de inspecție fiscală de a stabili diferențe de impozite și taxe nu este prescris.

De asemenea este de reținut atât faptul că această re verificare a fost efectuată la solicitarea contestatarului ca urmare a erorilor de adăuție din Raportul de inspecție fiscală nr..... cât și faptul că prin contestația formulată petentul nu invocă în susținerea contestației decât un singur motiv și anume că dreptul organului de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale este prescris fără a aduce și alte argumente în susținere.

Prin urmare contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de lei reprezentând: impozit pe profit lei, majorări impozit pe profit.... lei, TVA ...lei, impozit pe venit microîntreprindere ... lei, majorări impozit pe venit microîntreprindere în conformitate cu pct. 12.1 din Ordinul nr. 519/2005, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală:

12.1 “Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.

Pentru considerentele reținute în conținutul prezentei decizii și în temeiul prevederilor OG 70/1997 privind Controlul fiscal, ale OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu art.206 și art.216 alin (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare:

Directorul Coordonator al Direcției Generale a Finanțelor Publice

DECIDE:

Art. 1 -Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC A. SRL impotriva Deciziei de impunere nr..... pentru suma totala de lei reprezentand:

- impozit pe profitlei ,

-majorari impozit pe profitlei ,

- TVA lei

- impozit pe venit microintreprindere lei ,

-majorari impozit pe venit microintreprindere..... lei .

Art. 2 Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de .. luni de la comunicare.

Director Coordonator,

.